

Risposta n. 47/2024

OGGETTO: Raggruppamento Temporaneo di Professionisti – Chiarimenti in tema di fatturazione – articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune [ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante riferisce che, nell'ambito dell'affidamento dei servizi di progettazione definitiva, esecutiva, coordinamento della sicurezza in fase di progettazione ed esecuzione, di direzione e contabilità lavori dell'intervento [...], l'affidatario si è costituito in Raggruppamento Temporaneo (RTP) formato da quattro soggetti.

Secondo quanto riferito nell'istanza, «*Nell'atto costitutivo della RTP è stato specificato che ai fini dell'espletamento del mandato, con la stipula dell'atto veniva*

altresì, conferita procura speciale con rappresentanza alla società capogruppo [...] per l'inoltro al Committente delle fatture emesse dalla Capogruppo provvedendo inoltre ad incassare le somme dovute sia in acconto che a saldo, indicando l'istituto di credito ed il conto corrente dedicato prescelto e a procedere, a seguito dell'incasso, al versamento degli importi di competenza di ciascuno dei componenti il Raggruppamento Temporaneo».

Tenuto conto di quanto previsto nell'atto costitutivo del RTP, l'affidatario chiede di poter emettere le fatture a nome della sola mandataria, la quale una volta incassate le somme dovute provvederà ad eseguire i pagamenti ai mandanti per le rispettive competenze.

A tal fine, richiama una nota del Servizio Supporto Giuridico del Ministero delle Infrastrutture del 24 marzo 2022 che, tuttavia, a parere dell'istante non sembrerebbe in linea con le indicazioni fornite con il Principio di diritto n. 17 pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate il 17 dicembre 2018.

Il Comune istante chiede, pertanto, quale sia la corretta modalità di fatturazione, nonché se sia comunque possibile effettuare il pagamento dell'intero corrispettivo dovuto alla società mandataria, tenuto conto che nel bando di gara non sono specificate le modalità di pagamento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non propone alcuna specifica soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il principio di diritto n. 17 pubblicato il 17 dicembre 2018 sul sito *internet* della scrivente, è stato precisato che *«Il rapporto esistente tra le associate e la capogruppo di un raggruppamento temporaneo di imprese (RTI) - istituito per l'esecuzione di un appalto pubblico - si inquadra, giuridicamente, nella figura del mandato collettivo speciale con rappresentanza, che, ai sensi dell'articolo 48, comma 16, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (c.d. codice appalti pubblici e contratti di concessione) "...non determina di per sé organizzazione o associazione degli operatori economici riuniti, ognuno dei quali conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali". Ne deriva che gli obblighi di fatturazione ai sensi dell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nei confronti della stazione appaltante, sono assolti dalle singole imprese associate relativamente ai lavori di competenza da ciascuna eseguiti».*

Tali chiarimenti si ritengono ancora validi nonostante l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 36 del 31 marzo 2023 (Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici), che, all'articolo 68 disciplina i *"Raggruppamenti temporanei e consorzi ordinari di operatori economici"*. Il comma 8 del citato articolo 68, infatti, con una previsione analoga a quella contenuta nell'abrogato articolo 48, comma 16, del d.lgs. n. 50 del 2016, dispone che *«Il rapporto di mandato non determina di per sé organizzazione o associazione degli operatori economici riuniti, ognuno dei quali conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali».*

D'altronde, come è stato evidenziato con diversi documenti di prassi, da un punto di vista civilistico e fiscale, il Raggruppamento Temporaneo è un soggetto trasparente e, in generale, non dà vita ad un autonomo soggetto di diritto. In particolare, con la risoluzione del 13 luglio 2007, n. 172/E, è stato precisato che, *«elemento decisivo affinché possa determinarsi un'autonomia soggettiva in capo all'ATI è il fatto che le imprese raggruppate si comportino, nell'esecuzione dell'appalto, in modo unitario e indistinto, sia all'interno del raggruppamento stesso che nei confronti dei terzi, perdendo la propria autonomia gestionale nei complessi rapporti giuridici posti in essere. Né, a tal fine, assume rilievo determinante la circostanza che l'opera da eseguire abbia il carattere della indivisibilità oggettiva e funzionale, potendosi validamente realizzare, in una ripartizione percentuale dell'opera, la divisibilità contabile, tecnica e gestionale»*.

In ordine alla specifica questione della fatturazione, la risoluzione del 16 giugno 2008, n. 246/E, ha fornito precise indicazioni, chiarendo che *«[...] solo quando l'ATI assume funzione esterna e, dunque soggettività giuridica, gli obblighi di fatturazione debbono essere posti in capo alla capogruppo, diversamente rilevando le singole imprese associate come autonomi soggetti di diritto»*.

Tanto premesso, nel caso di specie, nel presupposto, non verificabile in questa sede, che il RTP non abbia "funzione esterna" e, dunque, soggettività giuridica, ogni società conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali. In particolare, stante quanto dichiarato dall'istante, dall'atto costitutivo risulta che alla mandataria è stata conferita "procura speciale con rappresentanza" e non "senza rappresentanza", con la conseguenza che la stessa

rappresenta i singoli componenti del raggruppamento operando in loro nome e per loro conto, e non anche in nome proprio e per conto terzi.

Ne consegue che, come già chiarito con il citato principio di diritto n. 17 del 2018, i singoli componenti sono tenuti ad emettere la propria fattura nei confronti della stazione appaltante relativamente ai lavori di competenza effettuati, che la capogruppo può inoltrare al committente. In alternativa la medesima può, d'intesa con gli altri componenti del gruppo, assolvere anche al compito di emettere direttamente le fatture, ma esclusivamente "in nome e per conto degli altri", dando evidenza direttamente nel documento di aver assolto a tale compito, in conformità a quanto disposto dall'articolo 21, commi 1 e 2, lettera n), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Si evidenzia, inoltre, che il principio di diritto innanzi richiamato non si pone in contrasto con la nota n. 1250 del 24 marzo 2022 richiamata dall'istante (emessa dal Servizio Supporto Giuridico, erogato nell'ambito del Servizio Contratti Pubblici, in collaborazione tra il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, la Conferenza delle Regioni e delle Province autonome ed ITACA - Istituto per l'innovazione e trasparenza degli appalti e la compatibilità ambientale), nella quale viene affrontata la diversa questione della modalità di esecuzione del pagamento del corrispettivo alla mandataria o ai singoli mandanti, e viene valorizzato quanto previsto nell'atto costitutivo del Raggruppamento temporaneo o negli accordi/convenzioni con la stazione appaltante.

Pertanto, assolti gli obblighi di fatturazione con le modalità sopra descritte, non si ravvisano impedimenti di natura fiscale ad ammettere che il pagamento delle singole

fatture sia eseguito direttamente alla capogruppo mandataria per conto delle singole mandanti.

Resta fermo che il pagamento del corrispettivo per i servizi resi determina il momento impositivo ai fini IVA ed il sorgere dei conseguenti obblighi fiscali in capo alle singole mandatarie, anche quando lo stesso sia effettuato nelle mani di un terzo.

firma su delega del Capo Divisione

**Il Capo Settore Coordinamento
e programmazione
(firmato digitalmente)**